

Audience publique du 12 juillet 2006

Recours formé par
Madame ..., ...,
contre un bulletin d'appel en garantie
délivré par le bureau RTS–Esch-sur-Alzette
de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur les traitements et salaires

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 20925 du rôle et déposée au greffe du tribunal administratif le 18 janvier 2006 par Maître Laurent NIEDNER, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de Madame ..., demeurant à L-..., tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'un bulletin d'appel en garantie daté du 2 mai 2002, émis par le bureau RTS Esch-sur-Alzette du service d'imposition de l'administration des Contributions directes ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du Gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 18 avril 2006 ;

Oùï le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Maître Nicolas CHELY, en remplacement de Maître Laurent NIEDNER, et Monsieur le délégué du Gouvernement Jean-Marie KLEIN en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 5 juillet 2006.

En date du 2 mai 2002, le bureau d'imposition de la retenue à la source de Esch-sur-Alzette, ci-après désigné par le « bureau RTS », a émis à l'encontre de Madame ..., prise en sa qualité d'administrateur délégué de la société anonyme Groupe ..., ci-après appelée « *la société Groupe* », ayant eu son siège social à L-..., entre-temps déclarée en état de faillite, un bulletin d'appel en garantie (Haftungsbescheid) en vertu du paragraphe 118 de la loi générale des impôts, dite « *Abgabenordnung* », ci-après appelée « *AO* », pour le paiement des sommes retenues ou qui auraient dû être retenues à titre d'impôt sur les salaires par la société Groupe ... pour les exercices 2000 et 2001, ainsi que des intérêts de retard y relatifs, pour un montant total s'élevant à 10.896,66 Euro.

Par courrier de son mandataire datant du 22 juin 2005, Madame ... a fait introduire à l'encontre de ce bulletin une réclamation auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, désigné ci-après par « *le directeur* ». Cette réclamation étant restée sans suite, elle a fait déposer en date du 18 janvier 2006 un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation du bulletin d'appel en garantie du 2 mai 2002.

Le bulletin déféré émis le 2 mai 2002 à l'encontre de la demanderesse étant à assimiler, conformément aux dispositions du paragraphe 119 AO, à un bulletin d'impôt fixant

une cote d'impôt en ce qui concerne le régime des voies de recours, le tribunal administratif a compétence pour connaître des contestations y relatives en tant que juge du fond.

Il s'ensuit que le tribunal est compétent pour connaître du recours en réformation introduit à titre principal, de sorte que le recours en annulation, introduit à titre subsidiaire, doit être déclaré irrecevable.

Le contribuable dont la réclamation n'a pas fait l'objet d'une décision définitive du directeur dans un délai de six mois a le droit, en vertu des dispositions de l'article 8 (3) de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, de déférer directement au tribunal le bulletin qui a fait l'objet de la réclamation.

La demanderesse conclut à la recevabilité du recours en réformation introduit en date du 18 janvier 2006 à l'encontre d'un bulletin émis le 2 mai 2002, dans la mesure où le prédit bulletin ne lui aurait jamais été notifié « *sous quelque façon que ce soit* » et que dès lors, conformément au § 91 AO, la décision de l'administration ne serait ni exécutoire ni opposable à défaut de notification valablement opérée à la personne concernée.

Elle considère ainsi que l'absence de notification aurait entraîné que le délai pour introduire un recours contentieux n'aurait pas commencé à courir et que de surcroît le bulletin n'aurait pas contenu d'indications quant aux voies de recours à exercer, cette omission empêchant également que les délais du recours contentieux commencent à courir conformément au libellé du § 246, al.3 AO.

Elle estime qu'il résulte de ce qui précède que le recours aurait été introduit dans les formes et délai de la loi.

Le délégué du Gouvernement fait valoir que « *si le bulletin n'a jamais été notifié faute d'avoir été reçu par la recourante, ainsi que l'exige le § 91 AO pour qu'une décision ait un effet quelconque, le recours n'a pas d'objet susceptible de faire grief. Il suffisait de s'opposer à l'exécution d'un acte juridiquement inexistant* ».

Il met cependant en doute la non-notification du bulletin, étant donné que la demanderesse, avant d'introduire une réclamation auprès du directeur, avait trouvé un accord avec le préposé du bureau RTS quant à un remboursement échelonné et qu'elle avait exécuté cet accord en effectuant des paiements.

A titre subsidiaire, il estime que le recours contre un bulletin dûment notifié par simple pli fermé, serait néanmoins recevable, s'il n'indiquait pas les voies de recours à exercer à son encontre.

La demanderesse conteste en premier lieu avoir reçu notification du bulletin déféré qui l'a déclaré co-débitrice solidaire des retenues d'impôt qui auraient dû être effectuées par la société Groupe ... sur les traitements et salaires de son personnel et dont le paiement à l'administration des Contributions directes n'avait pas été effectué pour les exercices 2000 et 2001, ainsi que pour les intérêts de retard y relatifs, soit au total pour la somme de 10.896,66.- EURO, au motif qu' « *en vertu des paragraphes 103 et 108 de la loi générale des impôts (AO) vous êtes obligée en votre qualité d'administrateur déléguée de la SA Groupe ..., de payer sur les fonds administrés les impôts, dont la société était redevable. En omettant de verser à l'administration des contributions les sommes retenues ou qui auraient dû être*

retenues à titre d'impôt sur les salaires, vous avez commis une faute grave, engageant votre responsabilité personnelle (paragraphe 109 AO), responsabilité qui continue à exister après la cessation de commerce de la société (paragraphe 110 AO) ».

Force est néanmoins de constater qu'il ressort du dossier fiscal à disposition du tribunal qu'un accord concernant le bulletin d'appel en garantie semble avoir été trouvé entre le bureau RTS et la demanderesse. En effet, il résulte d'une annotation faite sur la copie du prédit bulletin émis en date du 2 mai 2002 que la demanderesse consentait au paiement échelonné de la dette fiscale moyennant versement de 6 mensualités s'élevant à 1816 EURO, le premier versement étant intervenu le 10 juin 2002. S'il est vrai que par la suite, la demanderesse n'a plus honoré son engagement, néanmoins ceci semble avoir trait au fait qu'elle ne disposait pas des fonds nécessaires pour faire face à ses engagements, mais n'était pas lié au fait qu'elle contestait l'existence ou la notification du prédit bulletin. Ainsi, suite au paiement intervenu le 10 juin 2002, la sommation à tiers détenteur émise le 17 juin 2002, soit postérieurement au premier paiement, fut suspendue en date du 25 juin 2002 en vertu de l'accord conclu le 10 juin avec le préposé du bureau RTS.

Suite à un courrier datant du 31 octobre 2002 du mandataire du receveur des contributions d'Esch-sur-Alzette, adressé au nouvel employeur de la demanderesse pour pratiquer une saisie sur son salaire, la demanderesse, par le biais de son mandataire, a répondu dans les termes suivants :

« Madame ... m'a remis votre lettre du 31 octobre 2002 adressée à son patron, la SA XXX.

Les montants, que vous réclamez, sont à charge de Madame ... alors qu'à l'époque, elle était gérante technique d'une société qui a été déclarée en état de faillite, société dans laquelle elle ne détenait pas de part.

Actuellement, également, Madame ... est au service d'XXX comme employée privée.

Madame ... a encore d'autres créances à régler et son salaire a, notamment, été grevé d'une saisie-arrêt de la part du Crédit Européen, saisie-arrêt qui a, d'ailleurs été validée par jugement du tribunal de paix du 16 octobre 2002.

Si maintenant vous obliger XXX à régler l'intégralité des retenues, Madame ... n'aura plus assez d'argent pour pouvoir survivre décemment.

Pour éviter cela, j'ai reçu mandat de vous proposer des paiements mensuels de 1.000.- EURO, qui seront effectués par XXX, sinon par moi-même, par virement sur votre compte-tiers auprès de la Dexia-Bil, au début de chaque mois et pour la première fois, début décembre 2002.

En procédant de cette sorte, Madame ... pourra, également, régler la créance du Crédit Européen, banque avec laquelle elle a également trouvé un arrangement.

Dans l'espoir que votre partie accordera à Madame ... les délais de paiement demandés, je vous prie, d'agréer cher Confrère, l'assurance de mes sentiments bien confraternels ».

Cette lettre, établie par le mandataire de Madame ..., agissant en son nom et pour son compte, documente clairement que Madame ... était bien au courant de l'existence du bulletin d'appel en garantie dressé à son encontre, de même qu'elle connaissait son contenu, étant donné que, d'une part, elle a volontairement exécuté le bulletin en procédant au règlement d'un sixième du montant de la dette fiscale en vertu d'un accord avec le préposé du bureau RTS et que, d'autre part, au plus tard au moment de l'envoi du courrier par son mandataire en date du 20 novembre 2002, elle aurait dû mettre en doute l'existence même d'une créance à son encontre si elle n'avait pas reçu le bulletin litigieux au lieu de proposer un nouveau accord de paiement échelonné.

La chronologie des faits, intervenus par la suite, corrobore cette analyse, faits qui peuvent se résumer comme suit : En date du 16 décembre 2002, Maître K. a accepté la proposition de la demanderesse ; le 9 janvier 2003 intervient un paiement de 200 EURO de la part de la demanderesse ; le 6 février 2003, Maître K. adresse une lettre à la demanderesse constatant que cette dernière n'a pas tenu ses promesses ; le 7 mai 2003, convocation devant la justice de paix d'Esch-sur-Alzette en vue de voir valider une saisie-arrêt à pratiquer sur le salaire de la demanderesse ; lors de l'audience, la demanderesse, débattant du fond de l'appel en garantie, conteste être redevable personnellement de la dette fiscale en cause, alors qu'elle n'aurait plus été administrateur-délégué au moment du jugement déclaratif de faillite, le jugement du 15 octobre 2003 retient à ce sujet : *« aucun recours n'a été introduit contre le bulletin d'appel en garantie et l'affirmation de Madame ... au sujet de sa démission en tant qu'administrateur – délégué de la société Groupe ... n'est appuyée par aucune pièce justificative. Les contestations de la partie débitrice sont partant à rejeter »*. Le 9 juin 2004, intervient la condamnation de XXX, partie tierce saisie, à payer la somme de 8.584,38 EURO au préposé du bureau des recettes d'Esch-sur-Alzette et le 9 août 2004 intervient un paiement en liquide de la part de la demanderesse d'un montant de 600 EURO ; le 10 janvier 2005, la société XXX est déclarée en état de faillite ; le 12 mai 2005, une nouvelle contrainte est délivrée à l'encontre de la demanderesse, contrainte qui lui est notifiée le 18 mai 2005 ; le 22 juin 2005, courrier du nouveau mandataire de la demanderesse, Maître NIEDNER qui conteste pour la première fois que la demanderesse ait reçu notification du bulletin d'appel en garantie.

Il découle de ce résumé des faits qu'il ne saurait être maintenu par la demanderesse qu'elle ignorait l'existence d'un bulletin à sa charge, alors que plusieurs accords, ayant comme objet sinon comme base le prédit bulletin, ont été conclus et que ces accords ont reçu exécution. Par ailleurs, au plus tard lors du procès devant la justice de Paix, juge de l'exécution en la matière, la question de l'objet et de l'exigibilité de la dette a été débattue, étant donné que c'est la première question qui se pose en la matière, à savoir l'existence d'un titre à la base de la demande en saisie-arrêt, de sorte que cette question a nécessairement été examinée, tel que cela ressort d'ailleurs des jugements versés en cause.

Il convient dès lors de retenir qu'au plus tard lors des débats à l'audience, le prédit bulletin a été déposé et a fait partie du litige, de sorte que la demanderesse aurait dû, au plus tard à cette époque, introduire une réclamation auprès du directeur.

Force est ainsi au tribunal de conclure que l'examen des faits à la base du présent litige ainsi que le comportement de la demanderesse contredisent les dénégations actuelles de la demanderesse en ce qu'elle prétend ne pas avoir reçu le bulletin d'appel en garantie.

La présomption de notification en vertu de laquelle la notification par simple lettre est présumée accomplie le troisième jour ouvrable qui suit la remise de l'envoi à la poste à moins qu'il ne résulte des circonstances de l'espèce que l'envoi n'a pas atteint le destinataire dans le délai prévu, impose au destinataire d'établir l'absence de notification dans le délai présumé. En cas de contestation de la notification du bulletin par le destinataire, il faut qu'il existe des circonstances qui rendent plausible ce défaut.

Même si l'administration n'a, en l'espèce, pas établi la remise effective à la poste du bulletin litigieux, elle peut, par des preuves circonstanciées, établir que l'envoi a été accompli.

Or, il découle clairement des développements qui précèdent que tel a bien été le cas, que le bulletin a bien été reçu par la demanderesse et qu'il a produit ses effets. La notification du bulletin fait également présumer que les voies de recours y ont été indiqués et que la demanderesse, en tout état de cause, avait une connaissance complète du bulletin ainsi que des voies de recours y indiquées au verso, suite aux débats menés devant la Justice de Paix et ayant abouti au jugement du 15 octobre 2003, de sorte qu'il est établi que le délai en vue d'introduire un recours contre le bulletin litigieux du 2 mai 2002 a expiré et que le recours est par conséquent irrecevable.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, première chambre, statuant contradictoirement ;

se déclare incompétent pour connaître du recours en annulation ;

déclare le recours en réformation irrecevable ;

met les frais à charge de la demanderesse.

Ainsi jugé et prononcé à l'audience publique du 12 juillet 2006 par :

Mme Lenert, vice-président
Mme Lamesch, premier juge
M. Sünner, juge

en présence de M. Schmit, greffier en chef.

s. Schmit

s. Lenert